

Trabajo Fin de Máster

Proceso de una Auditoría

Fernando Rodríguez Villalba

Director/es

D. Vicente Cóndor López
D. Javier Castillo Eguizábal

Facultad de Economía y Empresa; Universidad de Zaragoza
Septiembre 2016

ÍNDICE

1. INTRODUCCIÓN	Pág. 2
I. Objetivos y tutores del trabajo	
II. Auditoría de Cuentas	
2. LOS PROCESOS DE UNA AUDITORÍA	Pág. 3
I. ACTIVIDADES PREVIAS Y ENCARGO DE UNA AUDITORÍA	Pág. 3
II. FASE DE PLANIFICACIÓN	Pág. 7
III. FASE DE EJECUCIÓN	Pág. 11
1. Inmovilizado	Pág. 12
2. Deudores	Pág. 14
3. Tesorería	Pág. 16
4. Patrimonio Neto	Pág. 17
5. Subvenciones	Pág. 18
6. Proveedores	Pág. 19
7. Préstamos	Pág. 21
8. Entidades Públicas	Pág. 22
9. Gastos de personal	Pág. 23
10. Compras	Pág. 25
11. Procedimientos generales	Pág. 26
IV. REVISIÓN E INFORME DE AUDITORÍA	Pág. 27
3. CONCLUSIONES	Pág. 31
4. BIBLIOGRAFÍA	Pág. 32
5. ANEXOS	Pág. 33

1. INTRODUCCIÓN

I. Objetivos del trabajo

El presente trabajo tiene como objetivo principal describir y explicar las tareas realizadas durante las prácticas que pude completar en la firma auditora Moore Stephens S.L. Dichas tareas o actividades se centran fundamentalmente en lo que se conoce como la fase de ejecución dentro de los procedimientos necesarios para desarrollar una auditoría de cuentas, si bien se hablará de manera más resumida del resto de fases; presupuesto y encargo, planificación, revisión e informe.

De este modo, se pondrá en común el marco teórico estudiado durante el Máster en las asignaturas Auditoría I y Auditoría II con el contenido práctico visto en las auditorías reales en las que he podido colaborar en la firma Moore Stephens S.L.

TUTORES

- Javier Castillo Eguizábal (Socio-Director en Villalba, Envid Auditores, S.L.P.)
- Vicente Córdor López (Catedrático de Economía Financiera y Contabilidad en el Departamento de Contabilidad y Finanzas de la Universidad de Zaragoza)

II. Auditoría de cuentas

En primer lugar conviene definir el término “auditoría de cuentas”. Una **auditoría de cuentas anuales** “consistirá en verificar dichas cuentas a efectos de dictaminar si expresan la imagen fiel del patrimonio, de la situación financiera y de los resultados de la entidad auditada, de acuerdo con el marco normativo de información financiera que resulte de aplicación.

Asimismo, comprenderá la verificación del informe de gestión que, en su caso, acompañe a las cuentas anuales, a fin de dictaminar sobre su concordancia con dichas cuentas anuales y si su contenido es conforme con lo establecido en la normativa de aplicación.”¹

¹ Capítulo 1: Modalidades de auditoría de Cuentas, Artículo 4. Ley 22/2015, de 20 de julio, de Auditoría de Cuentas. (BOE núm.173, 21 de julio de 2015)

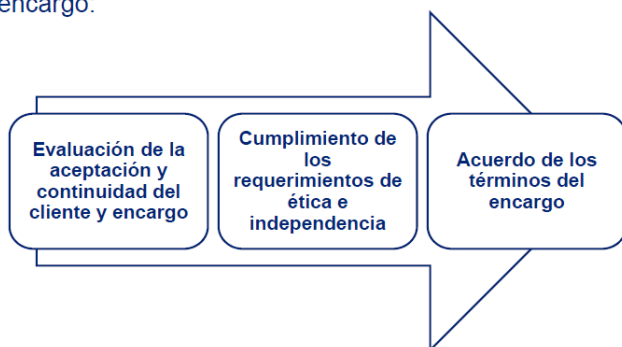
2. LOS PROCESOS DE UNA AUDITORÍA

I. Actividades previas y encargo de auditoría²

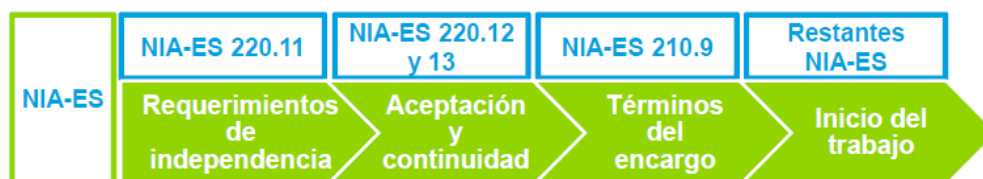
Como **actividades previas o preliminares** el auditor debe llevar a cabo las siguientes actividades al comienzo del encargo de auditoría actual, sobre las cuales construirá con posterioridad sus actividades de planificación:

- (a) La aplicación de procedimientos requeridos referentes a la continuidad de las relaciones con los clientes y el encargo de auditoría, y en relación con el control de calidad de los servicios a prestar (NIA-ES 220-12,13).
- (b) Evaluación del cumplimiento de los requerimientos de ética aplicables, en línea con las normas de auditoría y los criterios de independencia recogidos en el marco normativo adjetivo y sustantivo de la auditoría (NIA-ES 220-11)
- (c) Establecimiento de un acuerdo en los términos del encargo en base a los criterios y elementos a reconocer en el contrato de auditoría (NIA-ES 210-9).

- Identificar y conocer las **actividades preliminares** del encargo:



Actividades previas (NIA-ES 210 y 220)



La Ley de Auditoría de Cuentas y su reglamento legislan los **requerimientos de independencia** que deben existir en las auditorías de cuentas anuales para evitar que personas con intereses en la compañía (de diversos tipos) puedan influir en la misma. La concurrencia de una de las causas de incompatibilidad reflejadas en la legislación supone una falta de independencia que

² Epígrafe elaborado principalmente a partir de las NIA-ES y el material teórico facilitado en el Máster de Auditoría

a su vez implicaría la imposibilidad de realizar el trabajo de auditoría. Es por ello que las entidades auditoras están obligadas a poner mecanismos de detección de posibles amenazas a la independencia con el fin de evaluarlas, eliminarlas o minimizarlas. Las causas de incompatibilidad más frecuentes son:

- Presencia de los ejercientes de auditoría en el Consejo de Administración de la compañía.
- Existencia de un interés significativo en la sociedad debido a la participación accionarial en la misma.
- Prestación de servicios de abogacía, asesoría o contabilidad, entre otros.

Además, para el caso de **nuevos clientes** será necesario realizar una serie de procedimientos mínimos, tales como verificar la existencia de la sociedad como entidad legal (certificaciones del Registro Mercantil), investigar la reputación y credibilidad de los principales miembros de la dirección y accionistas, mantener reuniones con la gerencia y analizar la información financiera obtenida.

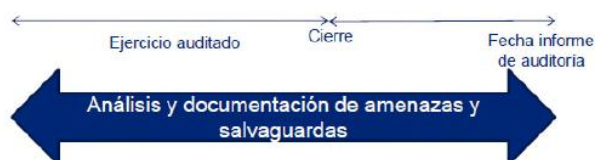
En cuanto a la **aceptación y retención de clientes y encargos**, el objetivo es establecer la clasificación del riesgo del encargo, tanto para nuevos encargos como para encargos recurrentes, con el fin de evitar situaciones que puedan suponer riesgos indebidos para la Firma, ya que la prestación de servicios de auditoría conlleva siempre la asunción de determinados niveles de riesgo para la Firma como consecuencia del uso de la información auditada por parte de terceros (inversores, accionistas, etc.)

Otro aspecto importante es la **documentación de amenazas y salvaguardas**. El Texto Refundido en la Ley de Auditoría (TRLAC) y su desarrollo reglamentario incluye el requerimiento de documentar, en todos y cada uno de los encargos de auditoría, un análisis que incluya la evaluación de la importancia de las amenazas concretas detectadas a la independencia del auditor y las medidas de salvaguarda aplicadas para eliminar o reducir hasta un nivel aceptablemente bajo dichas amenazas.

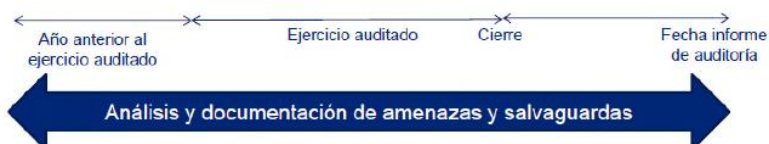
Toda documentación relativa a estos análisis debe ser archivada en papeles de auditoría.

Periodo a documentar

1. Auditoría recurrente



2. Primera auditoría (1)



En cuanto al nombramiento del auditor, la legislación en vigor en España contempla, para las auditorías obligatorias (ley/estatutos), la necesidad de llevar a cabo los siguientes pasos:

- **Nombramiento** del auditor por Junta General (nombramiento inicial un período entre 3 y 9 años); tras el nombramiento inicial, las renovaciones posteriores podrían ser por períodos máximos de tres años.
- **Aceptación** del nombramiento por el auditor.
- **Inscripción** del nombramiento y de la aceptación por parte la Sociedad en el Registro Mercantil.

Acuerdo de los términos del encargo

La **NIA-ES 210** trata de las responsabilidades que tiene el auditor al acordar los términos del encargo de auditoría con la Dirección/Responsables de gobierno de la entidad.

El objetivo del auditor es aceptar o continuar con un encargo de auditoría únicamente cuando se haya acordado la premisa según la cual la auditoría se va a realizar mediante:

(a) la determinación de si concurren las condiciones previas a una auditoría:

- *el marco de información financiera es aceptable (depende de la naturaleza de la entidad: empresa mercantil, sector público, organización sin ánimo de lucro, etc.).*

(b) la confirmación de que existe una comprensión común por parte del auditor y de la entidad acerca de los términos del encargo de auditoría:

- *la preparación de los EEFF de conformidad con el marco de información financiera aplicable, así como, en su caso, su presentación fiel,*

- *el control interno que la dirección considere necesario para permitir la preparación de EEFF libres de incorrección material, debida a fraude o error,*

- *la necesidad de proporcionar al auditor acceso a toda la información de la que tenga conocimiento la dirección que sea relevante para la preparación de los EEFF, tal como registros, documentación y otro material; información adicional que pueda solicitar el auditor a la dirección para los fines de la auditoría; y acceso ilimitado a las personas de la entidad de las cuales el auditor considere necesario obtener evidencia de auditoría.*

Una vez se cumplan estas premisas, el auditor tiene la obligación de emitir una carta propuesta que cubra la auditoría de las CCAA, fechada y firmada con anterioridad a la fecha del inicio de trabajo de auditoría (Art. 8 del Reglamento LAC). El propósito de la misma es proporcionar evidencia que defina el alcance y objetivo del trabajo a realizar. En líneas generales, el contrato no deberá incluir ninguna limitación al alcance impuesta por el cliente, y si ésta viene impuesta por las circunstancias del auditor, se indicarán las posibles consecuencias en el contrato. El

contrato de auditoría cierra la fase previa, y su firma se constituye como el momento de perfeccionamiento de la relación entre las partes, auditor y cliente (Sánchez y Alvarado, 2014).

Los términos del encargo de auditoría acordados se harán constar en una carta de encargo e incluirán la siguiente información (NIA-ES 210.10):

- ➔ El objetivo y el alcance de la auditoría de los EEEF;
- ➔ Las responsabilidades del auditor;
- ➔ Las responsabilidades de la dirección (premisa);
- ➔ La identificación del marco de información financiera aplicable para la preparación de los EEEF; y
- ➔ Una referencia a la estructura y contenido que se espera del informe y una declaración de que pueden existir circunstancias en las que el contenido y la estructura del informe difieran de lo esperado.

Además, según el **artículo 8 del RD 1517/2011, de 31 de octubre**, este contrato de auditoría de cuentas anuales ha de formalizarse por escrito e incluirá, de conformidad con la normativa reguladora de la actividad de auditoría de cuentas, al menos:

- Identificación de las cuentas anuales objeto de auditoría y los aspectos relevantes del trabajo de auditoría a realizar, referidos al período de contratación,
- Los honorarios,
- Finalidad o razón por la que se realiza el encargo y
- Plazo de entrega del informe de auditoría,

Por último, cabe tener en consideración que no se pueden establecer limitaciones al desarrollo del trabajo de auditoría ni estipulaciones contrarias a lo establecido en la citada normativa ni restricciones a la distribución o utilización del informe de auditoría.

NIA 210. Contenido de la carta de encargo.

- El contrato o carta de encargo, escrito, deberá contener:
 - Objetivo y el alcance de la auditoría de las CCAA.
 - Responsabilidades del auditor.
 - Responsabilidades de la Dirección.
 - Identificación del marco de información financiera aplicable para la preparación de las CCAA.
 - Referencia a la estructura y contenido del informe y a que pueden existir circunstancias en las que difieran de lo esperado.

+

Lo establecido en el Artículo 8 del Reglamento del TRLAC en relación con la carta de encargo o contrato de auditoría.

+

Otros aspectos diversos que puede incluir el contrato o carta de encargo

II. Fase de planificación³

Una vez aceptado el encargo comenzaría la fase de **planificación**. La planificación de una auditoría se regula por la NIA-ES 300 (“Planificación de la Auditoría de Estados Financieros”) y es necesaria para poder determinar, entre otros aspectos, la naturaleza, alcance y momento de la ejecución del trabajo de auditoría. El objetivo del auditor es planificar la auditoría con el fin de que sea realizada de manera eficaz. Esta planificación preliminar puede resumirse con el siguiente esquema:



Entendimiento del cliente y su entorno

Es una tarea de suma importancia que nos permitirá identificar y evaluar el riesgo de errores en los estados financieros consecuencia de hechos, transacciones y factores internos y externos, evaluar la conveniencia de las políticas contables utilizadas por la Sociedad, así como diseñar y desarrollar de forma eficaz y eficiente las pruebas de auditoría.

Adicionalmente, un profundo conocimiento del negocio del cliente nos permitirá ofrecer un “valor añadido” (sugerencias de mejora, desarrollo de otros proyectos,...). De hecho, es posible que se ponga de manifiesto la existencia de determinados problemas en la empresa que los conocimientos técnicos del auditor pueden detectar con mayor rigor que su cliente, sobre todo a nivel de deficiencias en el control interno.

Para obtener información sobre el negocio y el entorno del cliente el auditor debe tener conversaciones y contactos no solamente con la dirección de la empresa, sino también con todos aquellos elementos responsables de la línea que le permitan formarse una opinión inicial sobre la empresa, su organización, procedimientos de trabajo, sistema contable, actividades desarrolladas, etc. El auditor tratará de obtener cualquier información elaborada por la compañía, además de la contable. Esta información puede ser de carácter organizativo (organigramas, manuales de organización), laboral (convenios, organización sindical) o de

³ Epígrafe elaborado principalmente a partir de las NIA-ES y el material teórico facilitado en el Máster de Auditoría

naturaleza contractual o registral como serían las escrituras públicas (Sánchez y Alvarado, 2014).

La siguiente etapa sería la fase de **revisión analítica preliminar**. Esta fase nos permitirá obtener un entendimiento general del contenido de los estados financieros, así como de cambios significativos que hayan podido tener lugar desde nuestra última auditoría. También resultaría útil para familiarizarnos con los “números” de la compañía (ventas, beneficios, etc.) y para ayudarnos a determinar el nivel de materialidad en nuestro trabajo.

Se emplean ratios, diferencias, índices y porcentajes que se comparan con los obtenidos por la compañía en años anteriores, con la media del sector y con los presupuestados. Todo ello con el propósito de detectar posibles incoherencias, desviaciones y anomalías.

Con la revisión analítica preliminar podemos identificar cambios inusuales en los importes de los diferentes epígrafes de los EEFF, o por el contrario, podríamos observar una total “continuidad” con respecto al ejercicio previo (que, en principio, nos “aportaría tranquilidad”). Por ejemplo, si de nuestra revisión analítica se desprende un incremento muy significativo de las cuentas a cobrar, mientras las ventas se mantienen en línea con el ejercicio anterior, y sin obtener una explicación razonable por parte de la Dirección, esto podría hacernos pensar que tenemos un potencial riesgo de morosidad.

Cálculo de la materialidad

La normativa actual (NIA-ES 320) no recoge una tabla con parámetros establecidos para el cálculo de las cifras de materialidad. Sin embargo, el Instituto de Censores Jurados de Cuentas de España (ICJE) sí que proporciona una **Guía de Actuación sobre importancia relativa o materialidad** según ciertos parámetros, como la exposición a la deuda externa, la concentración accionarial o la viabilidad de la sociedad. No obstante, prevalecerá siempre el juicio y la experiencia profesional del auditor.

Según la citada NIA existen varios niveles de materialidad:

- Importancia relativa para los estados financieros en su conjunto.
- Importancia relativa para la ejecución del trabajo.
- Importe claramente insignificante.

Para el cálculo de la materialidad, normalmente se suele aplicar un porcentaje a una referencia elegida (tal y como se explica en la Guía del ICJE), como pueden ser: el beneficio antes de impuestos, el margen bruto, los ingresos ordinarios totales o el total del patrimonio neto o activo.

Plan de Auditoría

En la elaboración de nuestro **plan de auditoría** para los errores potenciales para cada cuenta contable (o desglose) de los EEFF, debemos considerar:

- Cualquier riesgo específico que hayamos identificado, incluyendo riesgos de fraude, que afecten a los errores potenciales para cuentas contables (o desgloses) significativos de los EEEF, así como los factores que fueron considerados.
- Controles que la dirección ha establecido sobre los que se pueda confiar para obtener seguridad en los controles.
- La naturaleza y la amplitud de las pruebas sustantivas necesarias para obtener una seguridad de pruebas sustantivas, basada en nuestra evaluación del riesgo y en nuestra decisión en confiar o no en los controles.

En todo caso, el plan de auditoría ha de quedar reflejado en programas de auditoría/trabajo a fin de que todo miembro del equipo que participe en el proceso pueda conocer cuáles son las tareas que ha de desarrollar.

Una planificación adecuada resulta imprescindible, ya que facilita y ayuda al auditor a:

- Prestar atención a las áreas importantes de la auditoría
- Identificar y resolver problemas potenciales oportunamente
- Organizar y dirigir adecuadamente el encargo de auditoría
- Seleccionar los miembros del equipo del encargo con niveles de capacidad y competencia adecuados para responder a los riesgos previstos
- La dirección y supervisión de los miembros del equipo del encargo y la revisión de su trabajo
- En su caso, la coordinación del trabajo realizado por auditores de componentes y expertos
- Determinar con mayor facilidad las áreas en las que se puede solicitar la colaboración del cliente
- Ayudar a disminuir la improvisación y a eliminar los elementos superfluos
- Sirve de base para auditorías posteriores
- Facilitar el control sobre el desarrollo del trabajo y el tiempo que se invierte en el mismo

Cabe resaltar que la planificación no es una fase diferenciada de la auditoría, sino un proceso continuo y repetitivo que a menudo comienza poco después de la finalización de la auditoría anterior y continúa hasta la finalización del encargo de auditoría actual.

Según la NIA-ES 300, la planificación de una auditoría implica, además del establecimiento de un plan de auditoría, el desarrollo de la estrategia global de auditoría.

La estrategia global de auditoría se documenta en memorándums que contienen las decisiones clave relacionadas con el alcance global, el momento de realización y la ejecución de la auditoría.

Una vez establecida la estrategia global de auditoría, se pasa a realizar el plan de auditoría para tratar las diversas cuestiones identificadas en la estrategia, si bien hay que tener en cuenta que ambos procesos están estrechamente interrelacionados, debido a que los cambios en uno pueden dar lugar a cambios en otro. El auditor actualizará y cambiará cuando sea necesario en el transcurso de la auditoría la estrategia global de auditoría y el plan de auditoría. El plan de auditoría es más detallado que la estrategia global de auditoría en la medida en que incluye:

- La naturaleza, el momento de realización y la extensión de los procedimientos planificados para la valoración del riesgo (NIA 315),
- La naturaleza, el momento de realización y la extensión de procedimientos de auditoría posteriores planificados relativos a las afirmaciones o respuestas a los riesgos (NIA 330),
- Otros procedimientos de auditoría planificados cuya realización se requiere para que el encargo se desarrolle conforme con las NIA.

En resumidas cuentas, podría decirse que la planificación permite al auditor establecer una estrategia de la auditoría, pero para cumplir con los objetivos establecidos y elaborar los programas de auditoría debe desarrollar procedimientos que le permitan obtener evidencias que sustenten la opinión de auditoría y elaborar un plan de pruebas sustantivas que afronten los riesgos de fraude o error identificados (Sánchez y Alvarado, 2014).

Memorandum de planificación

Para finalizar, es necesario disponer de un memorándum que sintetice y facilite la comprensión de nuestra planificación. El alcance y extensión del memorandum de planificación depende del tamaño y complejidad del cliente si bien deberá contener los siguientes aspectos:

1. Conocimiento del negocio del cliente
2. Evaluación general del riesgo de auditoría y ambiente de control
3. Evaluación del riesgo de fraude
4. Descripción y evaluación del uso del ordenador, entorno informático y ciclos de negocio
5. Problemas de auditoría del ejercicio anterior
6. Hechos significativos del ejercicio
7. Revisión analítica preliminar
8. Identificación y resumen de los riesgos detectados en la fase de planificación
9. Plan de auditoría por áreas (enfoque a seguir a nivel de cuenta y error potencial y detalle del trabajo a realizar para cada riesgo específico identificado)
10. Determinación de la importancia relativa planificada
11. Colaboración de otros departamentos, auditores, expertos
12. Aspectos administrativos y calendario
13. Instrucciones de auditoría recibidas y/o emitidas

III. Fase de ejecución⁴

Una vez finalizado el proceso de planificación se inicia la ejecución de los diferentes procedimientos de auditoría a realizar. En esta fase se busca obtener evidencia suficiente y adecuada, de manera que el auditor pueda obtener una base de juicio razonable sobre la información contenida en las cuentas anuales de la empresa con el objetivo de poder expresar una opinión sobre las mismas.

La evidencia suficiente es aquel nivel de evidencia que el auditor debe obtener a través de sus pruebas de auditoría para llegar a conclusiones razonables sobre las cuentas anuales que se someten a su examen. Bajo este concepto, el auditor no pretende obtener toda la evidencia existente sino aquella que cumpla, a su juicio profesional, con los objetivos de su examen.

El muestreo estadístico es, en principio, el medio idóneo para determinar la extensión de las pruebas de auditoría y evaluar su resultado. El auditor debe dejar constancia en los papeles de trabajo de las bases subjetivas que han determinado las muestras, justificando el criterio y las bases de selección y determinando a su vez el grado de confianza a depositar en el control interno.

Para decidir el nivel necesario de evidencia, el auditor debe, en cada caso, considerar la importancia relativa de las partidas que componen los diversos epígrafes de las cuentas anuales y el riesgo probable de error en el que incurre al decidir no revisar determinados hechos económicos.

El concepto de adecuación de la evidencia es una característica cualitativa, en tanto que el concepto suficiencia tiene carácter cuantitativo. La confluencia de ambos elementos, adecuación y suficiencia, debe proporcionar al auditor el conocimiento necesario para alcanzar una base objetiva de juicio sobre los hechos sometidos a examen.

La evidencia es adecuada cuando sea pertinente para que el auditor emita su juicio profesional (Casals *et al*, 2003).

Esta evidencia se consigue a través de dos tipos de procedimientos: pruebas de control o cumplimiento y pruebas sustantivas, mediante uno o varios de las siguientes técnicas o métodos: inspección, observación, confirmación externa, recálculo, reejecución, indagación y procedimientos analíticos.

El equipo en su conjunto es el encargado de analizar las diferentes áreas. El socio o gerente debe estar pendiente del equipo de forma permanente para solventar posibles dudas, comunicarse con el cliente y revisar los procedimientos. Puede que existan áreas que deban ser analizadas sin fijarse en las cifras de materialidad por el riesgo implícito que conllevan.

En las siguientes páginas explicaré las pruebas que realicé durante el período de prácticas en la firma Moore Stephens (puede que existan procedimientos básicos, como la comprobación de la existencia física del inmovilizado, que no aparezcan por no haberlos realizado).

⁴ Epígrafe elaborado principalmente a partir de los papeles de trabajo vistos en Moore Stephens SL y de Sánchez, J.L; Alvarado, M. (2014)

INMOVILIZADO

La partida de inmovilizado es normalmente una partida estable, ya que requiere de un desembolso importante para su expansión. Tras la realización de los distintos procedimientos de auditoría se busca obtener evidencia suficiente y adecuada de que los activos del inmovilizado cumplen las aserciones de existencia, exactitud, propiedad integridad, valoración, presentación de la información y obligaciones-derechos.

Este objetivo es común en todas las áreas. De hecho, en todos los papeles de trabajo (pestaña “Programa”) se establecía una tabla con los objetivos y las afirmaciones o aserciones de auditoría que se cumplían con cada objetivo.

Objetivos

- Que los activos fijos estén registrados al precio de adquisición o coste de producción
- Que las adiciones correspondan a partidas reales y capitalizables y que no existen partidas cargadas a gastos que debieron ser capitalizadas
- Que los retiros han sido adecuadamente contabilizados
- Que los porcentajes de depreciación aplicados son razonables y que el método empleado es uniforme con el ejercicio anterior
- Que los activos fijos hipotecados o dados en garantía están revelados en las notas a los estados financieros
- Que no existen motivos para creer que el valor neto de los activos fijos no será recuperado en el curso normal de las operaciones
- Que los activos son propiedad de la compañía, y que se dispone de toda la documentación de soporte que acredita la propiedad de dichos activos
- Analizar las partidas de investigación y desarrollo. Comprobar que se cumplen los supuestos que originaron el reconocimiento del fondo de comercio

Procedimientos de auditoría realizados

- Revisar la actualización del Archivo Permanente y concluir sobre:
 - Pólizas de seguros. De esta manera veremos si están correctamente asegurados los bienes de inmovilizado propiedad de la empresa.
 - Cargas y gravámenes que afectan a los activos. Nos ayudaremos de la revisión de los contratos de préstamos, actas o solicitud de nota simple al Registro de la Propiedad en su caso.
 - Si existen compromisos de compra o construcción de importancia.
- Análisis y evolución de Inmovilizado Material: obtener del cliente el resumen de los movimientos del ejercicio (incluyendo amortizaciones y deterioros de valor) que incluya saldo inicial, adiciones, retiros y traspasos del ejercicio y el saldo final.

Comprobación de cálculos aritméticos y cotejar la información contenida en este papel de trabajo con la sumaria y/o con el Registro auxiliar del inmovilizado si la empresa dispone de él.

- Comparación de los gastos de depreciación, amortización y mantenimiento con los gastos registrados en el mismo período del año anterior y obtención de explicación satisfactoria de las fluctuaciones importantes. Evaluar su incidencia sobre las pruebas a realizar.

Análisis de altas y bajas de Inmovilizado Material

Partiendo de los saldos obtenidos de la auditoría del ejercicio anterior, que comprobamos con los extractos contables del año, obtenemos los movimientos producidos en el ejercicio en las distintas cuentas de inmovilizado material y amortización acumulada, para determinar si se han producido variaciones significativas.

Analizamos una selección (por muestreo) de altas de inmovilizado para determinar que han sido activadas y se han clasificado adecuadamente.

Criterio selección altas: decidimos seleccionar las altas a juicio del auditor, analizando aquellas que superen 8.500 € por considerarlas significativas (X % del nivel de materialidad para incorrecciones claramente insignificantes). El porcentaje analizado supone un 17% sobre el total del saldo de Inmovilizado material a 31/12.

* Ver Anexo 1 (Altas inmovilizado)

CONCLUSIÓN:

Realizado el trabajo podemos concluir que las altas del ejercicio de IM se encuentran correctamente reflejadas, con su soporte documental y correcta autorización.

Todos los elementos son activables, tanto la factura como el pago es CONFORME.

Análisis Cálculo global de Amortización de Inmovilizado

Comparamos la dotación a la amortización de la empresa con la calculada por auditoría.

Se debe tener en cuenta que en el cálculo de auditoría se aplica el % de amortización al saldo a 1-1 neto de bienes totalmente amortizados a dicha fecha. De las altas y bajas consideramos la dotación a la amortización según la proporción de meses aproximada en que el inmovilizado era propiedad de la empresa.

En uno de los elementos de maquinaria había una diferencia significativa entre la dotación a la amortización según la empresa y los auditores. Según la empresa la dotación era mayor ya que la sociedad mantiene los criterios de amortización de maquinaria basado en la estimación que realizaron los técnicos sobre la vida útil de los distintos elementos que la componen, ya que son máquinas de segunda mano y se utilizan tres turnos por lo que la depreciación se considera es mayor.

Entendemos que de acuerdo con el principio de prudencia y teniendo en cuenta los criterios de los técnicos de la empresa que nos han manifestado expresamente la vida útil estimada de esas máquinas, considerando también la posible obsolescencia tecnológica de la maquinaria y el grado de utilización de la misma, y dado que se aplica con uniformidad, estimamos razonable la dotación de amortización aplicada.

Por tanto, la conclusión sería que obtenemos una diferencia no significativa entre los cálculos realizados por la empresa y los realizados por auditoría, por lo que podemos concluir que la amortización realizada por la empresa es CONFORME.

DEUDORES Y CUENTAS A COBRAR

Objetivos

- Que los saldos pendientes de cobro representen deudas a favor de la Compañía y están correctamente registradas.
- Que las transacciones se registraron en el período correspondiente de forma que las cuentas por cobrar reflejadas en los estados financieros corresponden a ventas o servicios prestados en el ejercicio y no se ha omitido partida alguna significativa al final del ejercicio, habiéndose realizado un adecuado corte de ingresos y facturaciones.
- Que la valoración de los créditos se ha realizado conforme a las normas del PGC y su aplicación ha sido uniforme con el ejercicio anterior.
- Que la estimación para cuentas de cobro dudoso cubre adecuadamente cualquier tipo de pérdidas en la realización de las cuentas por cobrar por concepto de descuentos, devoluciones, cuentas incobrables, etc.
- Que las cuentas por cobrar han sido clasificadas adecuadamente en los estados financieros (relacionadas, empleados, clientes, etc.).
- Que se han revelado y cuantificado en los estados financieros las cuentas por cobrar en garantía, pignoradas o descontadas.

Procedimiento de auditoría

- Desglose sumaria por subcuentas
- Revisión analítica:
 - Análisis Periodo Medio de Cobro Teórico y Real y comparación con ejercicio anterior
 - Análisis Top Ten
- Circularización saldos clientes y deudores:
 - Selección de cuentas a cobrar a circularizar (tamaño muestra y criterio selección)
 - Control de circularización

- Conciliación confirmaciones recibidas con diferencias
- Realización procedimientos alternativos para saldos no confirmados
- Estimación para cuentas de cobro dudoso:
- Análisis del movimiento de Clientes Dudoso Cobro en el ejercicio
- Análisis aging facilitado por la empresa
- Análisis alternativo aging (en el caso de que el cliente no disponga de herramientas que permitan obtener un aging).
- Análisis cuentas del área con Saldo Acreedor
- Análisis Albaranes pendientes de facturar

Proceso de Circularización

El primer paso del proceso consiste en seleccionar la muestra de clientes a circularizar. En base a los riesgos detectados en la planificación de auditoría y tras pasados al memorándum se establece un riesgo inherente bajo, un riesgo de fraude medio y un riesgo de control medio, por lo que se determina el tamaño de la muestra y el error esperado.

Tal y como se recoge en el manual de procedimientos de Moore Stephens, para la selección de los elementos de la muestra se emplea el MUM (Muestreo de la unidad monetaria), con el saldo acumulado del debe de la cuenta 430. Se elige dicha cuenta ya que supone el 86% del total de clientes.

En otra pestaña de trabajo se crea el Control de Circularización. En esta hoja se crea una tabla con los clientes seleccionados a circularizar y se anota el saldo a 31/12 y el volumen de facturación del ejercicio según contabilidad y según la respuesta del cliente. Se anota también la fecha de envío y en caso de no obtener respuesta se realiza una segunda circularización.

En caso de que existan diferencias entre lo que dice la contabilidad y lo que responde el cliente se procede a la conciliación de saldos. En caso de no obtener respuesta por parte del cliente se realizan procedimientos alternativos.

* Ver Anexo 2 (Control de circularización)

Conciliación de saldos

Consiste en encontrar y explicar las diferencias existentes entre los saldos que no coinciden. Para ello, creamos un papel de trabajo para cada cliente que requiere un proceso de conciliación. Las diferencias pueden ser por facturas pendientes en contabilidad y no en cliente o viceversa (pagos o cobros que ha contabilizado sólo una de las partes, anticipos no registrados, por ejemplo).

Es muy importante dejar bien explicada y documentada (justificantes bancarios, facturas, etc.) dicha diferencia para que nuestro superior encuentre la justificación oportuna al trabajo realizado.

* Ver Anexo 3 (Conciliación de saldos)

Procedimientos alternativos

Cuando no se obtiene respuesta alguna por parte del cliente, lo que hacía en Moore Stephens era comprobar que el saldo a 31/12 se iba cancelando en el ejercicio siguiente, así como ver las primeras facturas y los primeros pagos de dicho ejercicio.

TESORERÍA

Objetivos

- Que los saldos representen efectivo en poder de la entidad (caja) o depositado en los bancos, no habiéndose producido omisiones de ningún tipo.
- Que los saldos de caja y banco se presentan por su valor de realización, incluso las cuentas en moneda extranjera.
- Que todos los saldos de caja y bancos están correctamente clasificados, descritos y desglosados en el balance de situación, de conformidad con principios y normas de contabilidad generalmente aceptados, uniformemente aplicados respecto a los utilizados en el ejercicio anterior.
- Que todos los saldos en caja y bancos estén incluidos en balance y adecuadamente presentados, y que las notas de la memoria contienen todas las informaciones básicas y adicionales que, con respecto a estas partidas, exigen el PGC.
- Que los saldos restringidos en cuanto a su disponibilidad o uso hayan sido debidamente clasificados y/o identificados en los estados financieros, informándose adecuadamente en la nota correspondiente de memoria.
- Que las transacciones relativas a caja y banco están contabilizadas en el periodo adecuado.

Procedimiento de auditoría

- Analizar las variaciones significativas ocurridas a nivel de epígrafe (EFE).
- Caja. En caso de que o saldo de caja o movimientos del ejercicio sean significativos:
 - Realizar Arqueo de las Cajas y conciliar con contabilidad
 - Análisis de cargos y abonos del ejercicio y Fondos de efectivo para reembolso de gastos

- Bancos:
 - Circularización de bancos
 - Revisión conciliaciones bancarias
- Análisis del corte de operaciones (Cobros y pagos)
- Análisis CIRBE

Verificación cobros/pagos período siguiente

En esta pestaña traspasamos a un papel de trabajo los pagos y cobros seleccionados de los extractos bancarios de 2016. De cada uno de ellos solicitamos a la empresa que nos facilite composición de las facturas que forman los pagos/cobros, de las que comprobamos que se encuentran correctamente contabilizadas en el ejercicio que les corresponde, y que en el caso de ser de 2015, forman el saldo a 31/12/2015 de los clientes/proveedores. Concluimos que consideramos el análisis CONFORME.

* Ver ejemplo Anexo 4 (Cobros/pagos período siguiente)

PATRIMONIO NETO

Objetivos

- Que las cuentas de esta área están correctamente registradas a la fecha del Balance por los importes adecuados.
- Que todos los cambios en el patrimonio hayan sido adecuadamente reflejados en los estados financieros y han sido debidamente aprobados por los accionistas.
- Que la empresa haya cumplido con todos los requisitos exigidos por los estatutos y por las disposiciones legales correspondientes.
- Que las cuentas patrimoniales están correctamente clasificadas, descritas y desglosadas en las cuentas anuales y en las notas correspondientes de la memoria, de conformidad con principios contables aceptados uniformemente aplicados.

Procedimiento de auditoría

- Obtener y Analizar el Estado de Cambios en el Patrimonio Neto
- FONDOS PROPIOS. Análisis variaciones del año. Ver documentación soporte correspondiente.
- Análisis saldos cuentas Reservas.

En el siguiente cuadro se muestra como comprobamos que se cumple con los requisitos marcados por la Ley de Sociedades de Capital en cuanto a los límites exigidos en torno a las cifras de patrimonio neto y reserva legal. También se analizan los movimientos habidos durante el año en el patrimonio neto de la sociedad (distribución de resultados a resultados negativos del ejercicio anterior) y se cruzan estas cifras con la sumaria.

COMPROBACION DE LA DISTRIBUCION DE RESULTADOS	
RESULTADO DEL EJER 14	353.699,94
A RESERVA LEGAL	
A RESERVA VOLUNTARIA	
A DIVIDENDOS	
A RDOS NEGAT.EJE.ANT.	353.699,94
TOTAL DISTRIBUIDO	353.699,94

ART.163 Y 260 TRLSA					
	Saldo inicial	Distribucion rtdo ej.anterior	Incrementos (disminuciones)	Resultado ej.actual	Saldo final
Capital social	3.134.455,40				3.134.455,40
Acciones propias	187.860,97				187.860,97
Prima de Emisión de acciones	7.302.972,70				7.302.972,70
Reserva Legal	626.891,08				626.891,08
Reserva Revalorización	1.961.788,62				1.961.788,62
Reserva voluntaria	15.722.166,83		-187.330,63		15.534.836,20
Reserva Plusvalías Ayto Soria	-75.816,90				-75.816,90
Reserva fusión	-15.561,76				-15.561,76
Reservas ajustes nuevo plan	-1.135,10				-1.135,10
Reservas actas Hacienda	101.872,02				101.872,02
RESERVAS INGRESOS EJER.ANTERIORES	35.550,80				35.550,80
RESERVAS AJUSTES 2012 (CIERRE 2013)	-64.085,50				-64.085,50
RESERVAS I.A.E. SABORES	-48.165,04				-48.165,04
Diferencias por ajust capital a €	54,90				54,90
Resultados negativos ejer ant.	-2.760.764,75	353.699,94			-2.407.064,81
Pérdidas y Ganancias	353.699,94	-353.699,94		456.780,95	456.780,95
Total fondos propios	26.461.784,21	0,00	-187.330,63	456.780,95	26.731.234,53
		(importe a dividendos)			
2/3 capital social=	2.089.636,93	no incura art.327 LSC		✓	
1/2 capital social=	1.567.227,70	no incura art.363 LSC		✓	
20% capital social=	626.891,08	reserva legal=20%capital social		✓	art. 274 LSC
Son los fondos propios positivos?	si				
Está cubierta la reserva legal?	si				

SUBVENCIONES

Objetivos

- Que las cuentas de esta área están correctamente registradas a la fecha del Balance por los importes adecuados.
- Que las partidas registradas inicialmente fueron valoradas de forma correcta, ya que dicha valoración será definitiva en la empresa.
- Verificar que las partidas contabilizadas corresponden a conceptos efectivamente concedidos a la empresa, por partidas que ya han sido recibidas.
- Verificar que existe uniformidad en los criterios y en los métodos contables aplicados para su registro.
- Que se han imputado adecuadamente a la cuenta de resultados, siendo dicha imputación razonable y sistemática.
- Que las partidas registradas como efectivamente concedidas cumplen las condiciones estipuladas en leyes, contratos u otro tipo de compromisos.
- Que las partidas están correctamente clasificadas, descritas y desglosadas en las cuentas anuales y en las notas correspondientes de la memoria, de conformidad con principios contables aceptados uniformemente aplicados.

Procedimientos de auditoría

- Actualizar la información contenida en el archivo permanente relativa a los procedimientos para solicitud de subvenciones si los hay, así como aquellos documentos justificativos de la recepción de subvenciones, donaciones y legados.
- Solicitar al cliente un detalle del movimiento de las cuentas de patrimonio, cruzarlo con la sumaria, revisar los movimientos importantes y explicar las variaciones importantes con los saldos del año anterior.
- Análisis y Evolución del área: solicitar al cliente un detalle del movimiento de las cuentas de Subvenciones, donaciones y legados recibidos, cruzarlo contra la sumaria, revisar los movimientos importantes y explicar las variaciones importantes con los saldos del año anterior.
- Análisis de Altas del ejercicio
- Análisis de imputación a resultados

* Ver Anexo 5 (Análisis evolución subvenciones)

PROVEEDORES**Objetivos**

- Que se hayan registrado todas las deudas con los proveedores y están incluidas en el balance.
- Que las obligaciones en moneda extranjera se hayan registrado adecuadamente.
- Que las deudas registradas con proveedores representan obligaciones reales y se han presentado adecuadamente, están correctamente clasificados, descritos y desglosados en las cuentas anuales y en las notas de la memoria.
- Que la valoración de las cuentas a pagar se ha realizado conforme a las normas del PGC y su aplicación ha sido uniforme con las aplicadas en el ejercicio anterior y se presentan por los importes apropiados.
- Que se hayan hecho los apartados necesarios para cubrir las posibles pérdidas por compromisos importantes.
- Que cualquier garantía existente con los proveedores se haya revelado.

Procedimiento de auditoría

- Obtención Sumaria área y sumaria con desglose de todos los acreedores
- Análisis Periodo Medio de Pago Teórico y Real y comparación con ejercicio anterior
- Análisis Top Ten. Para los 10 principales proveedores de la compañía (por volumen de facturación) obtener:
 - Saldo contable e Importe facturado a la fecha de análisis
 - Saldo contable e importe facturado al cierre del ejercicio anterior
 - Periodo Medio de Pago pactado con proveedor (teórico según ficha proveedor)
 - Periodo Medio de Pago real
 - Importe facturado en el periodo acorde con PMP teórico
- Investigar las desviaciones producidas entre PMP teóricos y reales, obteniendo soporte documental de las explicaciones obtenidas de la empresa.
- Circularización saldos proveedores y acreedores (procedimiento similar al área de deudores):
 - Selección de cuentas a pagar a circularizar (tamaño muestra y criterio Selección)
 - Control de circularización
 - Conciliación confirmaciones recibidas con diferencias

- Realización procedimientos alternativos para saldos no confirmados

- Análisis corte de operaciones

Análisis corte de operaciones

Solicitamos a la empresa que nos facilite los últimos albaranes recibidos en 2015 y los primeros de 2016, para comprobar que el gasto de los albaranes esté contabilizado correctamente en el ejercicio. Del desglose facilitado, seleccionamos aquellos que consideramos cercanos al corte, del que solicitamos albarán y factura para su comprobación. Comprobamos que el corte de operaciones es CONFORME.

También solicitamos a la empresa que nos facilite las últimas facturas recibidas en 2015 y las primeras de 2016. Observamos que el gasto se ha incluido correctamente en el ejercicio correspondiente.

PRÉSTAMOS

Objetivos

- Que todos los préstamos existentes han sido contabilizados y que todas estas cuentas a pagar a corto y largo plazo incluidas en el balance son deudas reales a favor de terceros.
- Que los préstamos se han clasificado adecuadamente en los estados financieros. Que se ha revelado en las notas a los estados financieros las condiciones restrictivas establecidas en los contratos de préstamos (garantías....).
- Que se han cumplido con todos los acuerdos de los préstamos y que las partidas de pasivo y su correspondiente gasto han sido valorados de acuerdo con los criterios de valoración y registro del PGC.
- Que se han registrado adecuadamente los intereses causados por los préstamos contraídos.

Procedimientos de auditoría

- Inventario de préstamos y créditos (resumen de las características más relevantes).
- Circularización a entidades de crédito (préstamos, créditos, deuda efectos descontados...).
- Conciliación saldos contables con CIRBE.
- Análisis de altas en el ejercicio.
- Análisis cumplimiento cláusulas contratos (covenants).
- Analizar la correcta clasificación de la deuda entre largo plazo y corto plazo (mediante solicitud a la sociedad del auxiliar de tablas de amortización de préstamos).
- Revisión de la correcta valoración de los préstamos a coste amortizado.

- Análisis gasto financiero (cálculo global de intereses y comparación con el promedio bancario).

* Ver Anexo 6 (ejemplo periodificación intereses)

ENTIDADES PÚBLICAS

Objetivos

El objetivo fundamental en esta área es obtener la evidencia necesaria y suficiente sobre si la compañía efectúa correctamente la declaración de impuestos devengados, si éstos han sido calculados cumpliendo las normas establecidas por la legislación tributaria, y si dichas declaraciones han sido pagadas en los plazos previstos, no existiendo riesgos por contingencias fiscales o, si existen, si han sido debidamente provisionados. Otros objetivos:

- Que las cuentas anuales, incluyendo la información de la memoria, reflejan la totalidad de los pasivos, es decir, la integridad de los importes a pagar o declarados.
- Que las provisiones para impuestos pendientes de pago son razonables teniendo en cuenta las relativas al período y a períodos anteriores, que no se incluyen provisiones antiguas ya prescritas fiscalmente y que todas ellas, así como cualquier tipo de contingencia, están debidamente documentadas.

Procedimientos de auditoría

- Conciliación de las bases imponible IVA declaradas en el resumen anual y con contabilidad.
- Cuadre IVA repercutido.
- Cuadre IVA soportado.
- Conciliar saldo HP deudora/acreedora IVA contable con última declaración del año.
- Verificar la correcta retención por servicios profesionales independientes.
- Conciliar saldo HP acreedora IRPF contable con última declaración del año.
- Conciliación de las bases imponible declaradas en el resumen anual con contabilidad (Arrendamientos...).
- Análisis retenciones capital mobiliario.
- Seguridad social. Conciliar saldo TC diciembre con contabilidad.
- Análisis del Impuesto de sociedades:

1.-Solicitar el impuesto de sociedades del año anterior y verificar el pago/cobro del mismo y asegurarse de que las posibles diferencias entre lo provisionado y lo real han sido cargadas/abonadas de acuerdo con el Plan General de Contabilidad. Comprobar que los importes declarados en el IS coinciden con los auditados en el ejercicio anterior.

2.- Verificar el cálculo y contabilización del gasto por el impuesto de Sociedades para el ejercicio auditado.

- Análisis partida de largo plazo Activos por impuesto diferido y Pasivos por impuesto recibido.

GASTOS DE PERSONAL

Objetivos

- Si los gastos relacionados con la nómina son ciertos, están adecuadamente registrados, calculados y clasificados en los estados financieros y adecuadamente soportados.
- Si la entidad ha cumplido con las leyes y regulaciones aplicables a los gastos ocasionados por la nómina en forma oportuna y adecuada.

Procedimientos de auditoría

- Revisión analítica (análisis intermensual de gastos de personal).
- Prueba nómina mes: seleccionar la nómina de un mes, aleatoriamente, para realizar prueba de detalle de nóminas.
- Revisión detalle muestra de trabajadores.
- Análisis periodificación pagas extra.
- Análisis otros gastos sociales: en caso de que existan otros gastos sociales significativos, analizar su ocurrencia, exactitud, integridad y devengo.

Prueba nómina mes

➔ Trabajo a realizar:

- a.) Comprobación de las sumas y cálculos.
- b.) Análisis de la evidencia de revisión y aprobación de la nómina (o pago en su caso).
- c.) Revisión de la distribución contable de la nómina en las cuentas correspondientes y ver que los gastos de la nómina se hayan llevado a las cuentas de gastos pertinentes.
- d.) Comprobar que los importes retenidos a los trabajadores fueron oportunamente pagados (Seguridad Social, IRPF).
- e.) Revisión del pago de la nómina del mes.

f.) Compare el número de trabajadores con la nómina del período inmediatamente anterior y cerciórese que los nuevos trabajadores están trabajando y que su contratación fue debidamente autorizada y en caso de baja ver finiquito y pago.

Revisión detalle muestra de trabajadores

➔ Trabajo a realizar:

Del TC2 del mes de Marzo facilitado por la empresa enumeramos a todos los trabajadores que lo forman y seleccionamos mediante generación de números aleatorios un total de 7 trabajadores de los 172 que se encuentran en dicho listado.

Para cada uno de ellos solicitamos a la empresa que nos facilite: copia de las nóminas físicas de todo el ejercicio, mod. 145 o situación familiar, copia del contrato de trabajo.

Comprobamos las nóminas de todo el año y traspasamos la información relevante al papel de trabajo. Comprobamos la correcta contabilización de las nóminas. Analizamos las retenciones practicadas y que concuerde con lo declarado en el modelo 190.

* Ver Anexo 7 (Análisis nóminas)

Asimismo, de las nóminas seleccionadas en el paso anterior, seleccionamos 5 trabajadores. Traspasamos a un PT los importes de las nóminas mensuales (solicitamos copia de la nómina del mes seleccionado en el punto anterior y los expedientes correspondientes). Se llevan a cabo los siguientes procedimientos:

- a.) Comprobación de la autorización para la contratación del trabajador.
- b.) Comprobación de existencia física del trabajador (DNI).
- c.) Comparación de su salario con la autorización respectiva (contrato/convenio).
- d.) Comparación del tiempo trabajado con las tarjetas de reloj (horas extra...).
- e.) Verificar la autorización para horas extra.
- f.) En caso de que sea significativo, cerciorarse con documentos de soporte de cualquier otro pago (actividad, natalidad, plus fuera convenio...).
- g.) Comprobar que los importes de la nómina son conformes con los incluidos en el convenio colectivo aplicable.
- h.) Cerciorarse de que la Seguridad Social fue adecuadamente determinada y declarada en TC2.
- i.) Comprobar que se hizo la retención de IRPF, que es conforme con tablas fiscales y está declarada conforme en Mod.190.

j.) Cerciorarse con documentos de soporte de cualquier otra deducción hecha y que fue debidamente autorizada por el trabajador (anticipos, embargos, ret. especie...).

k.) Revisar los cálculos aritméticos del salario y las demás remuneraciones en la nómina.

Conclusión: observamos que las retenciones realizadas por la empresa, no coinciden en todos los casos con lo marcado en el programa de Hacienda, siendo en alguno de los casos el importe retenido inferior al indicado en Hacienda. Traspasamos este hecho a la carta de manifestaciones.

* Ver Anexo 8 (Análisis retenciones trabajadores)

COMPRAS

Objetivos

- Verificar que los controles que tiene definidos la empresa se aplican adecuadamente.
- Que los pagos efectuados corresponden a operaciones reales.
- Que las deudas registradas con proveedores y acreedores representan obligaciones reales y se han registrado adecuadamente.

Procedimiento de auditoría

- Revisión analítica del área. Realizar revisión analítica comparativa con ejercicios anteriores, tanto a nivel global, como a nivel de subcuenta. Obtener explicación de las desviaciones significativas observadas, solicitar la documentación soporte de las mismas, contrastar con datos sector.
- Prueba detalle del área, mediante los siguientes pasos:
 - Realizar una selección de transacciones de acuerdo con el criterio fijado en planificación (a partir del libro de registro de IVA Soportado, de extractos bancarios, nº de pedido, albarán) de una muestra de facturas de compra efectuadas por la compañía durante el período.
 - Analizar la transacción completa, desde origen hasta pago. Solicitar la documentación soporte correspondiente.
 - Verificar que los controles detectados en la planificación del área y en la revisión del proceso de compras funcionan.
 - Revisar si el pago seleccionado está bien registrado y si posee los soportes correspondientes y está adecuadamente autorizado de acuerdo con las políticas de la empresa.

- Revisar la existencia del Albarán de entrada debidamente firmado y sellado o constancia de haber recibido la compra. Cotejar si coincide la información de la factura, el pedido y el albarán (referencia, unidades y precio en su caso).
- Comprobar los cálculos aritméticos y la aprobación de las facturas del proveedor. Cerciorarse de que la contabilización de la compra es correcta.
- Revisar lo correspondiente al IVA y retenciones en su caso (aplicación correcta y datos fiscales correctos de facturación).
- Comprobación cumplimiento condiciones de pago pactadas.

➤ Comprobación corte de operaciones:

- Albaranes:

Revisar los últimos albaranes procesados en inventario (área existencias), comprobar la contabilización conforme de la compra en el ejercicio correspondiente.

Realizar la misma operación con los primeros albaranes procesados en el periodo siguiente.

- Facturas:

Revisar el archivo físico de facturas recibidas del ejercicio siguiente, por si existen facturas correspondientes a albaranes del ejercicio anterior. Verificar la correcta periodificación de la compra.

- Cruzar con la información obtenida en otras áreas (Existencias, Acreedores y Cuentas a Pagar, Tesorería, etc.).

PROCEDIMIENTOS GENERALES

Al margen de las pruebas descritas y realizadas en cada una de las diferentes áreas, cabe mencionar algunos procedimientos de carácter general que se realizan en todas las áreas, a saber:

Comprobación información cuentas anuales

Esta tarea consiste en verificar que la información financiera se presenta, describe y revela con claridad y que es adecuada y suficiente con lo establecido en el marco de información financiera que resulta de aplicación.

Sumaria del área y conciliación con el ejercicio anterior

Consiste en desarrollar una relación de cuentas a nivel de 3 o más dígitos que componen un área determinada, indicando la descripción de la cuenta y el código contable, el importe a fecha de cierre del ejercicio actual y el precedente, verificando su coincidencia ("cruce") con las cuentas anuales. Las fuentes de información utilizadas son los balances de sumas y saldos

facilitados por la compañía. Para los importes del ejercicio anterior se utilizan las cuentas anuales de dicho ejercicio.

Revisión Analítica

La revisión analítica se basa en analizar las variaciones producidas en un área en cuestión del ejercicio a auditar con respecto al ejercicio precedente o también en comparar las cifras reales con las presupuestadas, obteniendo las variaciones absolutas y relativas, para después encontrar la explicación oportuna a dicha desviación (mediante indagación, observación, preguntas, etc.).

En mi período de prácticas mi tarea acababa en marcar y reportar a mi superior aquellas cuentas que presentaban variaciones significativas. Las respuestas a esas variaciones eran realizadas por el jefe de equipo o gerente de auditoría correspondiente.

IV. Revisión e Informe de Auditoría⁵

Después de realizar el trabajo de campo y preparar los papeles de trabajo correspondientes, llega la fase de revisión. En ella, los jefes de equipo y gerentes de auditoría correspondientes revisan las áreas que tienen adjudicadas en función de su responsabilidad.

La revisión no debe consistir en un proceso exhaustivo y laborioso, porque se perdería tiempo y dinero que podemos emplear en otros procesos. Es importante revisar aquello que haya quedado plasmado como relevante en el análisis de riesgos de la fase de planificación, por lo que se empleará más tiempo revisando aquellas áreas que presenten un mayor riesgo, si bien también se revisarán de manera más exhaustiva aquellas áreas donde se haya identificado un mayor riesgo en la fase de ejecución del trabajo.

En esta fase, el equipo de trabajo se reunirá con el propósito analizar y cuantificar las incidencias detectadas para llevarlas o no al Informe de Auditoría, teniendo en cuenta principalmente la cifra de importancia relativa con la que se trabaje. Tal y como se establece en la NIA-ES 320, esta cifra de materialidad podrá ser revisada a medida que avanza la auditoría en el caso de que se disponga de nueva información o cambios en las circunstancias y el entorno de la sociedad, por ejemplo.

Si finalmente el auditor determina que la cifra de importancia relativa para los estados financieros en su conjunto (y, en su caso, para determinados tipos de transacciones o saldos contables) debe ser inferior a la inicialmente establecida, habrá que determinar si es necesario revisar la cifra de importancia relativa para la ejecución del trabajo, así como la naturaleza, extensión y momento de realización de los procedimientos de auditoría.

⁵ Epígrafe elaborado principalmente a partir de las NIA-ES y el material teórico facilitado en el Máster de Auditoría

Revisión de las Cuentas Anuales

Además, las cuentas anuales de la entidad deben volver a ser revisadas para comprobar posibles cambios que debieran verse reflejados en las mismas, atendiendo a la normativa contable.

Esta tarea me fue asignada en un par de ocasiones en las prácticas realizadas. Para ello, me apoyé en un cuestionario de revisión de cuentas anuales facilitado por el ICJCE. Para la revisión de la memoria también me servía del contenido mínimo a informar según el Plan General Contable. Tanto la información numérica o contable como la información descriptiva era marcada con un tick en el caso de ser correcta o tachada con una cruz en el caso de existir omisiones de información o incongruencias con la documentación contable que facilitaba la empresa. En la memoria se revisaba la información tanto del ejercicio a auditar y la del ejercicio anterior, tal y como determina la NIA-ES 710 ("Información Comparativa").

Informe de Auditoría

Es el resultado final que queda de todo el trabajo realizado por los auditores. Este informe será el único documento al que tengan acceso la gran mayoría de los agentes interesados. Es muy importante tener en cuenta este hecho ya que, por ejemplo, una entidad financiera puede decidir si otorgar crédito o no a la empresa en función de lo que hayamos puesto en el informe. Es un documento elaborado por el auditor en el que se refleja la opinión profesional del mismo sobre los estados financieros basada en la evaluación de las conclusiones extraídas de la evidencia de auditoría obtenida.

El tipo de opinión emitida, como hemos visto, resulta crucial. La serie 7 de las NIA-ES recoge toda la normativa (con ejemplos incluidos) al respecto. Una opinión no modificada (o favorable) implica que los estados financieros han sido preparados, en todos los aspectos materiales, de conformidad con el marco normativo aplicable. En cambio, el auditor expresará una información modificada, de conformidad con la NIA 705, cuando:

- Se concluya que con la evidencia de auditoría obtenida, los estados financieros no están libres de incorrección material (Salvedad por incorrección material) o no se pueda obtener evidencia adecuada y suficiente para concluir que los estados financieros en su conjunto están libres de incorrección material (salvedad por limitación al alcance).
- Habiendo obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada, se concluya que las incorrecciones (individualmente o de forma conjunta) son materiales y generalizadas para el análisis de los estados financieros (opinión desfavorable).

Por último, también existe la posibilidad de que se deniegue la opinión (abstención), este caso es poco común, pero la NIA-ES 705 lo establece para los siguientes casos:

- Cuando no pueda obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada en la que basar su opinión y concluya que los posibles efectos sobre los estados financieros de las incorrecciones no detectadas, si las hubiera, podrían ser materiales y generalizados.
- Cuando, en circunstancias extremadamente poco frecuentes que supongan la existencia de múltiples incertidumbres, el auditor concluya que, a pesar de haber obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada en relación con cada una de las incertidumbres, no es posible formarse una opinión sobre los estados financieros debido a la posible interacción de las incertidumbres y su posible efecto acumulativo en los estados financieros.

El hecho de que las incorrecciones materiales detectadas o las incorrecciones materiales que no han sido posible detectar por la existencia de limitaciones al alcance supongan la emisión de una opinión de auditoría con salvedades, desfavorable o denegada dependerá de la naturaleza del hecho que origina la opinión modificada y del juicio del auditor sobre la generalización del efecto o efectos según el siguiente esquema (NIA-ES 705):

<i>Naturaleza del hecho que origina la opinión modificada</i>	<i>Juicio del auditor sobre la generalización de los efectos o posibles efectos sobre los estados financieros</i>	
	<i>Material pero no generalizado</i>	<i>Material y generalizado</i>
Los estados financieros contienen incorrecciones materiales.	Opinión con salvedades	Opinión desfavorable (o adversa)
Imposibilidad de obtener evidencia de auditoría suficiente y adecuada	Opinión con salvedades	Denegación de opinión(o abstención)

Cabe resaltar la importancia de la **fecha del informe de auditoría**, ya que supone el límite temporal de nuestra responsabilidad como auditores. Esta fecha será posterior y lo más cercana posible a la carta de manifestaciones y posterior a la formulación de cuentas por los administradores de la sociedad. Además, no será anterior a la fecha en la que el auditor haya obtenido evidencia de auditoría suficiente y adecuada (NIA-ES 700). Sin embargo, es conveniente no demorarla innecesariamente para no tener que ampliar el trabajo a realizar.

El informe de auditoría sigue una estructura establecida por las NIA-ES. Esta estructura está dividida en párrafos con encabezados. Cuando la opinión es modificada se añadirá un párrafo que explique la salvedad correspondiente. Si se quiere enfatizar o comentar información presente en las cuentas anuales se añadirá un párrafo de énfasis; mientras que si se considera oportuno informar sobre un asunto que no se ve reflejado en las cuentas anuales (primer año de auditoría, por ejemplo) se incluirá un párrafo sobre otras cuestiones. Ambos tipos de párrafo irán tras el párrafo de opinión según establece la NIA-ES 706.

Comunicación de las deficiencias en el control interno (NIA-ES 265)

Para finalizar, la Norma Internacional, en relación con las obligaciones de información, establece que el auditor comunicará oportunamente y al nivel adecuado de responsabilidad de la dirección (NIA-ES 265, PÁR. 10):

- a) Por escrito, las deficiencias significativas en el control interno que el auditor haya comunicado o tenga intención de comunicar a los responsables del gobierno de la entidad, salvo que, teniendo en cuenta las circunstancias, su comunicación directa a la dirección resulte inadecuada.
- b) Otras deficiencias en el control interno identificadas durante la realización de la auditoría que no hayan sido comunicadas a la dirección por otras partes y que, según el juicio profesional del auditor, tengan la importancia suficiente para merecer la atención de la dirección.

Por último, y sobre el contenido y características de la comunicación la carta deberá contener (NIA-ES 265, PÁR. 11):

- a) Una descripción de las deficiencias y una explicación de sus posibles efectos.
- b) Información suficiente para permitir a los responsables del gobierno de la entidad y a la dirección comprender el contexto de la comunicación. En especial, el auditor explicará que:
 - i. El propósito de la auditoría era que el auditor expresara una opinión sobre los estados financieros
 - ii. La auditoría tuvo en cuenta el control interno relevante para la preparación de los estados financieros con el fin de diseñar los procedimientos de auditoría adecuados a las circunstancias, y no con la finalidad de expresar una opinión sobre la eficacia del control interno.
 - iii. Las cuestiones sobre las que se informa se limitan a las deficiencias que el auditor ha identificado durante la realización de la auditoría y sobre las que el auditor ha llegado a la conclusión de que tienen importancia suficiente para merecer ser comunicadas a los responsables del gobierno de la entidad.

En circunstancias normales es conveniente que las debilidades significativas identificadas, antes de comunicarse formalmente por escrito, sean comentadas con el personal responsable de la entidad. Por lo general, el nivel adecuado de la dirección es el que tiene la responsabilidad y autoridad necesarias para evaluar las deficiencias en el control interno y adoptar las medidas correctoras (Sánchez y Alvarado, 2014)

*Otra documentación: Carta de manifestaciones (NIA-ES 580, Manifestaciones escritas). El auditor solicita que la Dirección deje constancia por escrito de la responsabilidad de los EEFF y cuestiones relacionadas.

3. CONCLUSIONES

Tras cursar el máster y realizar prácticas en una firma de Auditoría, la principal conclusión que obtengo es la alta cualificación y dedicación que exige este campo o área profesional, y es que los conocimientos en contabilidad requeridos son elevados, pero también se necesita conocer una gran variedad de normativas, reglamentos y legislación (NIA-ES, Derecho Mercantil, fiscalidad, etc.), lo que a su vez implica una continua formación debido a la constante actualización de dichas fuentes normativas.

Otro aspecto fundamental para la Auditoría de Cuentas tiene que ver con el conocimiento del entorno y la idiosincrasia de cada empresa, que resulta trascendental en la elaboración de la planificación y estrategia a seguir en el proceso de auditoría. A fin de cuentas, cabe recordar que cada empresa es diferente y tiene sus características y peculiaridades, incluso aunque pertenezcan al mismo sector.

Sin duda alguna, este año he aprendido una gran cantidad de conocimientos de carácter teórico durante las clases impartidas en el Máster, así como su reflejo práctico en el mundo real gracias a las prácticas realizadas en Moore Stephens, lo que me aportó una visión más global del Máster. Además, pude conocer de primera mano cómo se trabaja en una firma de auditoría, incluyendo las relaciones que se establecen con los clientes y proveedores del mismo –de suma importancia para la prosperidad de una firma de auditoría- o la forma de trabajar entre los distintos “rangos” que componen un equipo de auditoría.

Personalmente pienso que el trabajo de auditor está poco reconocido en España. El Informe de Auditoría debería gozar de más prestigio o importancia entre los distintos grupos de interés (“stakeholders”) por la gran cantidad de trabajo que va detrás de cada informe, lo que repercutiría a la larga en mayores honorarios y mejores condiciones de trabajo dentro de la profesión.

BIBLIOGRAFÍA

- CASALS, R.; GASSÓ, J.M.; SORIA, J. (2003): “***Fundamentos de Auditoría***”. *Instituto de Auditores-Censores Jurados de Cuentas*.
- SANCHEZ, J.L. y ALVARADO, M. (2014): “***Teoría y práctica de la Auditoría I: Concepto y metodología***”. *Ediciones Pirámide*.
- SANCHEZ, J.L. y ALVARADO, M. (2014): “***Teoría y práctica de la Auditoría II: Análisis de áreas y casos prácticos***”. *Ediciones Pirámide*.
- Ley de Auditoría de Cuentas (22/2015), de 20 de Julio de 2015
- Reglamento de Auditoría de Cuentas
- Material impartido en las asignaturas Auditoría I y Auditoría II
- Normas Internacionales de Auditoría para su aplicación en España (NIA-ES)

ANEXOS

ANEXO 1

[illegible]

ANEXO 2

CONTROL DE CIRCULARIZACION DE CLIENTES Y DEUDORES										REF: B)3/2				
EMPRESA:		XXX			HECHO POR:		FRV			REVISADO POR				
FECHA:		2015			FECHA:					FECHA				
Fecha primera circularización: 22/02/2016														
Fecha segunda circularización:														
nº cta	Ref	titulo	Saldos a Fecha: 31/12/2015					Ref. contest. B)3/3	Ref.conc. B)3/4	Ref.alter. B)3/5	Total facturado			Observaciones
			s/contabilidad								s/mod 347	s/cliente	dif.	
			430	431	total	s/ cliente	diferencia							
430		CARREFOUR	1.272.666,60	24,60	1.272.691,20	4.453.058,47	-3.180.367,27	B)3/3-1	B)3/4-1		17.729.495,09			CONCILIACIÓN CONFORME
430		LIDL	1.549.269,48	0,00	1.549.269,48	1.143.041,52	406.227,96	B)3/3-5	B)3/4-3		19.152.192,84			CONCILIACIÓN CONFORME
430		CARNICAS GINER	3.747,95	871,13	4.619,08	4.619,08	0,00	B)3/3-4			40.304,64	40.304,64	0,00	CONFORME
430		DISTRIBUCIONES FOLE	2.393,56	4.357,26	6.750,82	6.750,82	0,00	B)3/3-3			38.104,59	38.337,00	-232,41	CONFORME
430		MIQUEL ALIMENTACION	65.186,62	0,00	65.186,62		65.186,62			B)3/5-1	0,00			PROCEDIMIENTO ALTERNATIVO
430		NICOLAS Y VALERO	13.606,33	0,00	13.606,33	4.372,10	9.234,23	B)3/3-2	B)3/4-2		52.096,19	52.096,19	0,00	CONCILIACIÓN CONFORME
430		GRUPO HERMANOS MARTIN	277.322,21	99.729,82	377.052,03		377.052,03			B)3/5-2	754.987,60			PROCEDIMIENTO ALTERNATIVO
Total seleccionado			3.184.192,75	104.982,81	3.289.175,56	5.611.841,99	-2.322.666,43				37.767.181			
									sdo declarado		54.753.567			
Total 430			8.801.295	✓ ok balance s y s AG)90						%		69%		
Total 431			1.754.010	✓ ok balance s y s AG)90						conclusion circularizacion		ref: B)3/6		
suma			10.555.305							importe		%		
% circular.			31,16%							circularizado		3.289.175,56	31,16%	
											contestaciones recibidas		2.846.936,91	86,55%
											conformes		11.369,90	0,35%
											conciliadas		2.835.567,01	86,21%
											procedimiento alternativo		442.238,65	13,45%
TRABAJO REALIZADO:														
Traspasamos a este papel de trabajo el control de la circularización de clientes realizada.														
Hemos circularizado el 31,16% del saldo de clientes, y nos han contestado a dicha circularización el 86,55% del saldo circularizado, siendo un 0,35% coforme y el resto del saldo conciliado, resultando la conciliación CONFORME.														
Hemos realizado procedimientos alternativos para los clientes que no han contestado a la circularización, pudiendo confirmar que el análisis del procedimiento alternativo ha sido correcto, salvo ajustes no materiales que hemos traspasado a CONCLUSIÓN														
Por lo que concluimos que los saldos de clientes reflejados a 31/12 son CONFORMES														

ANEXO 3

MODELO DE CONCILIACION CLIENTES Y DEUDORES				
		ref.: 3)2-3		
CLIENTE:		SCA VALENCIA, S.A.		
FECHA:		31/12/2015		
CUENTA CONTABLE:		CLI-1188		
Saldo según cliente		125.744,00 ✓ B)3/3-3		
Saldo según Contabilidad		128.744,00		
Diferencia		-3.000,00		
RESUMEN CONTABILIZACION				
Fras ptes en contabilid. y no en cliente				
Fras ptes en cliente y no en contabilid.		3.000,00		
SUMA		3.000,00		
DESCUADRE		0,00		

TRABAJO REALIZADO:
Traspasamos a este pt las partidas de conciliación de la cuenta CLI-1188 con la contestación recibida de SCA VALENCIA S.A.
Obtenemos una diferencia inicial de : 3.000,00.

Solicitamos a la empresa las facturas y justificantes de cobro necesarios para analizar las partidas de conciliación y comprobar el saldo contable.

CONCLUSIÓN:
La diferencia se debe a 1facturas de anticipo que la sociedad tiene correctamente contabilizadas en la cuenta (438) y que no había sido tenidas en cuenta en el pt B)3/2.

Consideramos conforme el saldo contable

FECHA CLIENTE	FECHA CONTABLE	CONCEPTO	DESCRIPCION	IMPORTE	Observaciones	B.I. ANTICIPO
29/09/2015		PAGO SEÑAL GEORGI GENCHEVG	Fras pendientes en cliente y no en contabilidad	3.000,00	Corresponde a un anticipo recibido de un cliente, que está contabilizado correctamente en la cuenta (438). Ver B)0/2	2479 ✓ 438 (B)0/2

ANEXO 4

VERIFICACION DE COBROS Y PAGOS DE TESORERIA					REF: A)6				
EMPRESA:				HECHO POR	FRV	REVISADO POR			
FECHA:	2015			FECHA:		FECHA			
<div>TRABAJO REALIZADO: Traspasamos a este papel de trabajo los pagos y cobros seleccionados de los extractos bancarios de 2016. De cada uno de ellos solicitamos a la empresa que nos facilite composición de las facturas que forman los pagos/cobros, de las que comprobamos que se encuentran correctamente contabilizadas en el ejercicio que les corresponde, y que en el caso de ser de 2015, forman el saldo a 31/12/2015 de los clientes/proveedores. Concluimos que consideramos el análisis CONFORME</div>									
1.- ANALISIS DE PAGOS DEL PERIODO SIGUIENTE									
					CONTABILIZADO GASTO/INGRESO			CONTABILIZACION gasto/ing CONFORME	
REF	BANCO	FECHA	DESCRIPCION	IMPORTE	FECHA	IMPORTE	CONTRAP.	S/N	EXPLICACION
1	BSCH	04/01/2016	REMESA DE TRANSFERENCIAS	21.814,60	2015	21.814,60	465-001	SI	Se corresponde a parte de la nómina de Diciembre
2	CAJA RURAL	04/01/2016	TRF. BEL-LIQ REM. 20160000	194.489,44	2015	194.489,44	465-001	SI	Se corresponde al resto de la nómina de Diciembre
3	CAJA RURAL	05/01/2016	CHQ N 82-0903600 JAMONES A	98.778,66	19/11/2015	98.778,66	400-001	SI	Este importe se corresponde a 3 facturas que forman el saldo a 31-12 de JAMONES ANCIN. Ver AA)2)3.
4	CAJA RURAL	05/01/2016	CHQ N 82-0903655 CAMPODULC	122.807,37					Solicitar a CAMPODULCE composición del saldo a 31-12
5	CAJA RURAL	08/01/2016	TRF. INGA FOOD, SA	103.006,75	31/12/2015	103.006,75	400-001	SI	Comprobamos en la composición del saldo AA)2)10 que el importe se corresponde a varias facturas del 31-12
6	CAJA RURAL	15/01/2016	PAGO 0011 FACTURAS CONFIRM	170.713,82	29/09/2015	150.026,79	400-001	SI	El importe se corresponde a efectos comerciales de SMITH PACKAGING e INGA FOOD. Las facturas de INGA FOOD forman parte del saldo contable a 31-12 visto en AA)2)10
7	CAJA RURAL	15/01/2016	TRF. ING COMMERCIAL FINANC	217.934,43	30/09/2015	217.934,43	400-001	SI	El importe se corresponde a varias facturas de CAMPOFRIO. Comprobamos en la composición del saldo AA)2)4 que las 2 facturas de mayor importe son del 30/09/2015

PAGOS SELECCIONADOS 2015									
2.- ANALISIS COBROS DEL PERIODO SIGUIENTE									
REF	BANCO	FECHA	DESCRIPCION	IMPORTE	CONTABILIZADO GASTO/INGRESO		CONTRAP.	CONTABILIZACION gasto/ing CONFORME	
					FECHA	IMPORTE		S/N	EXPLICACION
A16/2-1	BSCH	04/01/2016	ENTREGA DE DOCUMENTOS PARA SU COMPENSACIÓN	58.032,56					Observamos que este cobro está relacionado con la remesa de Hermanos Ayala (varias facturas) y Alcampo. Comprobamos en B)1 que estas facturas conforman el saldo de HERMANOS AYALA a 31/12. Solicitar composición de saldo a 31-12 a Alcampo.
9	CAJA RURAL	04/01/2016	TRANSF. CENTROS COMERCIALES C	55.905,87					CARREFOUR
10	CAJA RURAL	04/01/2016	SU REMESA DE CHEQUES	75.709,55	03/12/2015	72.321,59		SÍ	Observamos que este cobro está relacionado con la remesa de varios clientes y dentro de cada cliente varias facturas. Solicitar composición de saldo a 31-12 a ALIMENTOS EL ARCO, por ser el más significativo (factura de 72.321,59 euros).
11	CAJA RURAL	07/01/2016	SU REMESA DE CHEQUES	290.429,66					Observamos que este cobro está relacionado con la remesa de varios clientes y dentro de cada cliente varias facturas. Solicitar composición de saldo a 31-12 a CONDIS SUPERMERCATS, por ser el más significativo (factura de 179.579,02 euros).
12	CAJA RURAL	08/01/2016	SU REMESA DE CHEQUES	91.206,11	29/12/2015	40.741,36		SÍ	Observamos que este cobro está relacionado con la remesa de varios clientes y dentro de cada cliente varias facturas. Solicitar composición de saldo 31-12 a VEGO SUPERMERCADOS, por ser el más significativo (factura de 40.741,36 euros).
13	BANCO POPULAR	12/01/2016	TRANSF DE LIDL SUPERMERCADOS	79.572,43	2015			SÍ	Cobro de varias facturas de LIDL. Vemos en B)2)2 la composición del saldo del cliente a 31/12 donde comprobamos que las fras componen el saldo.
14	BANKIA	15/01/2016	OPERACIONES DE CARTERA. ABONO REMESA EFECTOS NUM. 93597616/89	43.188,02					Observamos que este cobro está relacionado con la remesa de varios clientes. Solicitar composición de saldo a 31-12 de ASTURQUES, por ser el más significativo (4.519,08 euros).

ANEXO 5

	CUENTA		NOMBRE	AÑO	INVERSION	IMPORTE INICIAL	% amortización	SALDO										TOTAL AMORT.	
	SUBV. OF. CAPITAL	PASIVO DIF. TEMP. IMPONIBLES						SUBV. OF. CAPITAL					PASIVO DIF. TEMP. IMPONIBLES					2015 CTA.	
								SALDO 2014	ALTAS SUBV. 2015	AJUSTE %	Ajuste 75%-25%	AMORT. 2015 neta efec imp	SALDO 2015	SALDO 2014	SUBV. AMORT 2015	AJUSTE %	IMPTO DIF AMORT 2015	SALDO 2015	746000001
		479000001											-1.341,76						
AP G5-6	130000008	479000008	SUBV. FEOGA EXP. SO 03 0012 B01		239.431	71.829,29		-4.967,05				4.967,05	0,00	-2.129,14	4.967,05	28%	2.129,14	0,00	7.096,19
AP G5-7	130000009	479000009	SUBV. FEOGA EXP.SO 03 0013 B01		342.541	82.209,89		-5.754,82				5.754,82	0,00	-2.466,06	5.754,82	28%	2.466,06	0,00	8.220,88
AP G5-8	130000010	479000010	SUBV. FEOGA CENTRO LOGISTICO		12.002.159	2.999.339,57	0,07	-1.041.876,96			0,00	146.967,64	-894.909,32	-446.518,49	146.967,64	28%	57.737,35	-1.278.441,53	204.704,99
AP G5-9	130000014	479000014	SUBV. FEOGA NUEVOS PRODUCTOS		5.941.280	1.708.118,10	0,07	-588.812,88			0,00	83.697,79	-505.115,09	-252.348,06	83.697,79	28%	32.881,20	-721.593,06	116.578,99
AP G5-10	130000015	479000019	SUBV. JUNTA EXTREM. AMPLIAC. FABRICA SABORES	2006	1.878.253	375.650,00	0,10	-78.886,44			0,00	26.295,50	-52.590,94	-22.239,79	26.295,50	28%	6.795,36	-75.129,68	33.090,86
AP G5-11	130000016	479000016	SUBV. JUNTA EXTREM. INC. REG.AMPL. SABORES	2007	2.745.623	247.106,07	0,10	-51.892,37			0,00	17.297,42	-34.594,95	-1.800,01	17.297,42	28%	1.237,39	-49.421,64	18.534,81
AP G5-12	130000017	479000017	SUBV. JUNTA C Y L 0760083528		48.880	29.997,90	0,15	-4.199,81			0,00	3.149,78	-1.050,03	-33.808,40	3.149,78	28%	10.330,43	-1.500,18	13.480,21
AP G5-14	130000021	479000021	SUBV. JUNTA C Y L ENERGIA Y MINAS (AÑO 2011)	2010	279.145	83.743,44	0,092	-35.660,91			0,00	5.862,00	-29.798,91	-15.283,11	5.862,00	28%	2.302,96	-42.569,70	8.164,96
AP G5-15	130000022	479000022	SUBV. JUNTA C Y L ADAPT. TEC. Y SANITARIA(2011)	2008	1.503.522	210.493,38	0,05	-105.952,57			0,00	11.270,76	-94.681,81	-45.408,11	11.270,76	28%	4.427,83	-135.259,56	15.698,59
AP G5-16	130000023	479000023	SUBV. JUNTA CY L SUST. EQUIPOS ENERGIA	2012	104.900	25.082,40	0,02	-14.163,23			0,00	1.404,60	-12.758,63	-6.070,08	1.404,60	28%	551,76	-18.226,79	1.956,36
AP G5-17	130000024	479000024	SUBV. JUNTA CY L SUST. EQUIPOS ELECTRICO	2013	70.000,00		0,01	-7.020,61			0,00	658,20	-6.362,41	-3.008,98	658,20	28%	258,50	-9.089,39	916,70
AP G5-18	130000025	479000025	SUBV. JCYL P. BAJO SAL Y GRASA SO 100021	2014		201.697,62	0,10	-127.069,49			0,00	28.237,68	-98.831,81	-54.458,35	28.237,68	28%	11.093,39	-141.188,28	39.331,07
AP G5-19	130000026	479000026	SUBV. JUNTA EXTREM. 2015	2015	107.775	46.343,25		0,00	46.343,25		0,00	14.779,83	-31.563,42	0,00	14.779,83	28%	708,62	-43.766,49	15.488,45
	TOTAL							-2.066.257,14	0,00	0,00	0,00	335.563,24	-1.762.257,32	-886.880,34	350.343,07		134.261,75	-2.516.186,30	481.921,30
								✓ DD)0					✓ DD)0						✓ Ok cta PyC
																	345.013,96		
<div>TRABAJO REALIZADO: Trasparamos a este papel de trabajo las subvenciones que mantiene la empresa a 31/12/2015 para comprobar que los saldos que se reflejan en dicha fecha son correctos. Comprobamos que la empresa ha amotizado correctamente las subvenciones a 31/12 y ha imputado el importe correcto a resultados. Hay una subvención nueva en el ejercicio 2015 que analizamos en DD)3</div> <div>CONFORME</div>																			

ANEXO 6

PERIODIFICACIÓN INTERESES										
EMPRESA:	XXX	HECHO POR	FRV	REVISADO POR	REF: CCJ7					
FECHA:	2015	FECHA	20/04/2016	FECHA						
DATOS PRIMERA LIQUIDACIÓN 2016										
REF:	CUENTA	BANCO	DESCRIPCIÓN	IMPORTE	FECHA INICIO	FECHA FIN	DÍAS	DÍAS 2015	INTERESES PER	OBSERVACIONES
CC)7/1		Bankinter	Cuenta Crédito	120	21-dic-15	21-ene-16	31	10	38,71	Importe correspondiente a comisiones sobre saldo no dispuesto (cta. Cdto)
CC)7/2		Popular		252,71	13-dic-15	13-ene-16	31	18	146,73	Comisión s/sdo medio no dispuesto (241,66 €) y gastos de correo (0,45 €)
CC)7/3	(1700049); (5200049)	Bankinter	Préstamo 103 M	582,92	20-oct-15	20-ene-16	92	72	456,20	
CC)7/4	(1700042); (5200042)	Bankinter	Préstamo 90 M	110,34	30-dic-15	30-ene-16	31	1	3,56	
CC)7/5	(1700044); (5200044)	Popular	Préstamo 75 M	140,1	20-dic-15	20-ene-16	31	11	49,71	
CC)7/6	(1700046); (5200046)	Bantierra	Préstamo 100 M	185,64	22-dic-15	22-ene-16	31	9	53,90	
CC)7/7	(1700043); (5200043)	Santander	Préstamo 100 M	164,21	21-dic-15	21-ene-16	31	10	52,97	
CC)7/8	(1700048); (5200048)	Santander	Préstamo 200 M	342,66	26-dic-15	26-ene-16	31	5	55,27	
CC)7/9	(1700026); (5200026)	BBVA	Préstamo 250 M	376,74	16-dic-15	15-ene-16	30	15	188,37	
CC)7/10	(1700047); (5200047)	Caja Laboral	Préstamo 150 M	299,47	11-dic-15	11-ene-16	31	20	193,21	
CC)7/11	(1700052); (5200052)	Bankia	Préstamo 300 M	570,14	06-dic-15	06-ene-16	31	25	459,79	
CC)7/12	(1700053); (5200053)	Bankia	Préstamo 140 M	151,67	15-dic-15	15-ene-16	31	16	78,28	
									1776,70	

TRABAJO REALIZADO:

Con las primeras liquidaciones de gastos financieros de 2016 facilitadas por las entidades financieras se comprueban los intereses pertenecientes a Diciembre del año 2015 para su correspondiente periodificación en la cuenta 527.

CONCLUSIÓN:

El importe de intereses total a periodificar es de 1.776,70 €, cifra inferior al umbral de incorrecciones claramente insignificantes, por lo que no se propone ajuste alguno.

ANEXO 7

BLANCA ELENA XXX XXX									
		DESCUENTOS							SUELDO NETO
		SEGURIDAD SOCIAL		IRPF		TOTAL A DEDUCIR	ANTICIPOS	ESPECIE	
			TOTAL	IMPORTE	%				
MES	Sueldo Bruto								
ENERO	1.472,96	105,95	105,95	145,23	9,86%	251,18	100,00		1121,78
FEBRERO	1.356,29	97,34	97,34	131,70	9,71%	229,04	100,00		1027,25
MARZO	1.478,92	106,33	106,33	161,65	10,93%	267,98	100,00		1110,94
ABRIL	1.454,01	104,35	104,35	159,80	10,99%	264,15	100,00		1089,86
MAYO	1.497,99	107,54	107,54	167,48	11,18%	275,02	161,06		1061,91
JUNIO EXTRA	1.142,21		0,00	128,61	11,26%	128,61			1013,60
JUNIO	1.456,50	104,61	104,61	164,00	11,26%	268,61			1187,89
JULIO	1.546,03	110,40	110,40	165,58	10,71%	275,98			1270,05
AGOSTO	1.491,78	106,95	106,95	166,63	11,17%	273,58			1218,20
SEPTIEMBRE	1.494,22	106,71	106,71	147,18	9,85%	253,89			1240,33
OCTUBRE	1.501,95	107,59	107,59	169,12	11,26%	276,71			1225,24
NOVIEMBRE	1.500,57	107,12	107,12	165,66	11,04%	272,78			1227,79
DICIEMBRE	1.477,95	106,07	106,07	167,45	11,33%	273,52			1204,43
EXTRA DBRE	1.142,21		0,00	129,41	11,33%	129,41			1012,80
	20.013,59	1.270,96	1.270,96	2.169,50		3.440,46	561,06		16012,07
comprobaciones									
Autorizacion contratacion trabajador (contrato)				✓					
Salario según contrato y convenio.....				✓					
Autorización horas extra y tiempos.....				✓					
Autorización otros conceptos en nómina.....				✓					
Existencia física y DNI.....				✓					
Inclusión en TC2.....				α					
% retención conforme (nota 1).....				✓					
Inclusión en 190 conforme (nota 2).....				✓					
nota 1: Retención conforme con criterios hacienda									

ANEXO 8

		S/MOD 190		RETENCIÓN							
Nombre	DNI	SUELDO BRUTO AÑO 2015	GASTO SEGURIDAD SOCIAL	IMPORTE RETENIDO EMPRESA AÑO 15	% RET. EMPRESA	IMPORTE A RETENER HACIENDA	% RET. S/HACIENDA	DIFERENCIA	Existencia recibo nomina	Conceptos OK convenio	Verif pago nomina
Juan Palomares	16801115-Y	20.013,59	1.270,86	0,11	10,84%	2.211,50	11,05%	-2211,39	✓	✓	✓
David Subías	72896802-G	14.782,06	936,16	0,10	9,15%	427,20	2,89%	-427,10	✓	✓	✓
Alfredo Pérez	X3566028-Q	21.861,84	1.441,38	0,17	8,23%	1.421,02	6,50%	-1420,85	✓	✓	✓
Lorena Castell	72907132-F	21.946,20	1.393,58	0,19	13,19%	2.903,48	13,23%	-2903,29	✓	✓	✓
Ingrid Rubio	11915963-P	19.783,39	1.448,62	0,18	15,71%	3.107,05	13,62%	-3106,87	✓	✓	✓

Correcta retenc SS	Incluido en TC	Pago Tc	Incluido en resumen nomina	Año nacimiento	Situación familiar	Descendientes	Ascendientes	Fecha alta empresa	NIF Conyuge (Situación 2)
✓	α	✓	✓	1967	1	1		12/06/1989	
✓	α	✓	✓	1978	3			18/04/2006	
✓	α	✓	✓	1979	1	2		18/10/2004	
✓	α	✓	✓	1977	3			01/02/2012	
✓	α	✓	✓	1964	3			01/02/1997	

TRABAJO A REALIZAR:

De las nóminas seleccionadas en el paso anterior, seleccione 5 trabajadores. Traspasar a PT los importes de las nóminas mensuales. (Solicite copia de la nómina del mes seleccionado en el punto anterior y los expedientes correspondientes). Realice los siguientes procedimientos:

- a.) Compruebe la autorización para la contratación del trabajador.
- b.) Compruebe existencia física del trabajador (DNI)
- c.) Compare su salario contra la autorización respectiva (contrato/convenio)
- d.) Compare el tiempo trabajado contra las tarjetas de reloj (horas extra ...)
- e.) Verifique la autorización para horas extra.
- f.) En caso de que sea significativo, cerciórese contra documentos de soporte de cualquier otro pago (actividad, natalidad, plus fuera convenio..)
- g.) Compruebe que los importes de la nómina son conformes con los incluidos en el convenio colectivo aplicable.
- h.) Cerciórese que la Seguridad Social fue adecuadamente determinada y declarada en TC2.
- i.) Cerciórese que se hizo la retención de IRPF, que es conforme con tablas fiscales y está declarada conforme en Mod.190.
- j.) Cerciórese contra documentos de soporte de cualquier otra deducción hecha y que fue debidamente autorizada por el trabajador (anticipos, embargos, ret. especie...)
- k.) Revise los cálculos aritméticos del salario y las demás remuneraciones en la nómina.

CONCLUSIÓN:

Observamos que las retenciones realizadas por la empresa, no coinciden en todos los casos con lo marcado en el programa de Hacienda, siendo en alguno de los casos el importe retenido inferior al indicado en HP. Traspasamos este hecho a la carta de manifestaciones.